



**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA  
DE MÉXICO**

---

---

**FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES  
ARAGÓN**

**LICENCIATURA EN DERECHO**

**TRABAJO POR ESCRITO QUE  
PRESENTA:**

**GUADALUPE KARINA BRENES GONZÁLEZ**

**TEMA DEL TRABAJO:**

**LA INCERTIDUMBRE JURÍDICA QUE CAUSA AL GOBERNADO,  
LA APLICACIÓN DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO EN  
MATERIA ADUANERA, EN CUANTO HACE AL EMBARGO  
PRECAUTORIO Y LA EMISIÓN DEL DOCUMENTO QUE PONE FIN  
AL PROCEDIMIENTO**

**EN LA MODALIDAD DE “SEMINARIO DE TITULACIÓN  
COLECTIVA”**

**PARA OBTENER EL TÍTULO DE:**

**LICENCIADA EN DERECHO**



**FES Aragón**

Nezahualcóyotl, Estado de México, 2014



Universidad Nacional  
Autónoma de México



**UNAM – Dirección General de Bibliotecas**  
**Tesis Digitales**  
**Restricciones de uso**

**DERECHOS RESERVADOS ©**  
**PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL**

Todo el material contenido en esta tesis esta protegido por la Ley Federal del Derecho de Autor (LFDA) de los Estados Unidos Mexicanos (México).

El uso de imágenes, fragmentos de videos, y demás material que sea objeto de protección de los derechos de autor, será exclusivamente para fines educativos e informativos y deberá citar la fuente donde la obtuvo mencionando el autor o autores. Cualquier uso distinto como el lucro, reproducción, edición o modificación, será perseguido y sancionado por el respectivo titular de los Derechos de Autor.

## INTRODUCCIÓN

Esta investigación describe de manera concreta la inseguridad jurídica que provoca el embargo precautorio a un particular dentro del PAMA, tomando en cuenta no solo al particular sino también al estado, es por ello que la aplicación del embargo precautorio y la emisión del documento que pone fin al procedimiento, es de vital importancia que éste no vulnere garantías ni provoque un daño irreparable al gobernado.

Esta tesina se integra por tres capítulos, el primer capítulo es intitulado, Aspectos Básicos del Embargo Precautorio, da el preámbulo perfectible para determinar el concepto de embargo desde el punto de vista de diversos doctrinarios y de manera más precisa, los diccionarios jurídicos, es por ello que este capítulo, también se consideró retomar antecedentes históricos del embargo específicamente al que realiza la autoridad administrativas, los Códigos Fiscales de la Federación que empezaron a contemplarlo, por ello cual se incluyó la naturaleza y las características jurídicas del embargo.

En relación al capítulo dos de esta tesina, denominado Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, se elaboró considerando las fases que contiene el mismo con el fin de explicar de manera concreta en qué consiste cada una, asimismo, se retomó la intervención del PAMA en operaciones de Comercio Exterior con el fin de identificar el proceso que sigue la mercancía para comprobar su legal estancia en el país y por lo tanto identificar en qué momento el PAMA se puede empezar cuando el gobernado se encuentra en alguna causal prevista por la en Ley Aduanera, aunado a lo anterior, este capítulo contiene las autoridades que de manera directa interviene en el PAMA y se citan algunas de sus facultades, con el objeto de entender sus atribuciones que el propio estado delega en ellas, para poder allegarse de un capital y así poder distribuirlo en los diferentes programas y áreas del gasto público.

Considerando que el capítulo tres intitulado Incertidumbre Jurídica que Causa el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, desde el momento del Embargo Precautorio hasta la Resolución del Procedimiento, es la parte vital de esta investigación, pues en este capítulo se retoma lo expuesto en los anteriores y se elaboran propuestas lógico jurídicas, con las cuales se puedan aportar nuevos criterios científicos que en causen al embargo precautorio, a cumplir las expectativas legales que tiene el gobernado al momento de ser sujeto al PAMA, es por ello, que se estudia el actuar de las propias autoridades aduaneras con el fin de darle certeza y validez a los actos que estas emiten.

El método de investigación aplicado, es el exegético, por lo que hace a la conceptualización y a las autoridades que están encargadas del PAMA, en razón de que el análisis de la figura denomina embargo para que de manera hermenéutica se establezca el impacto jurídico-económico que le provoca al gobernado, el ser sujeto directo del PAMA y en específico cuando se embargan precautoriamente las mercancías que se introducen al país. La técnica de investigación utilizada fue la documental.

**LA INCERTIDUMBRE JURÍDICA QUE CAUSA AL GOBERNADO, LA  
 APLICACIÓN DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO EN MATERIA  
 ADUANERA, EN CUANTO HACE AL EMBARGO PRECAUTORIO Y LA  
 EMISIÓN DEL DOCUMENTO QUE PONE FIN AL PROCEDIMIENTO**

	pág
ÍNDICE.....	I
INTRODUCCIÓN .....	IV

## **CAPÍTULO 1**

### **ASPECTOS BÁSICOS DEL EMBARGO PRECAUTORIO**

1.1 DEFINICIÓN DE EMBARGO.....	1
1.1.1 Antecedentes.....	3
1.2 CONCEPTO DE EMBARGO PRECAUTORIO.....	6
1.2.1 Naturaleza Jurídica .....	7
1.2.2 Características .....	11

## **CAPÍTULO 2**

### **EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO EN MATERIA ADUANERA**

2.1 PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO.....	16
2.2 PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO EN MATERIA ADUANERA.....	17
2.2.1 Autoridades Competentes .....	18
2.2.2 Facultades de Comprobación.....	21
2.2.3 Etapas.....	22

	2
2.2.3.1 Acta de Inicio.....	24
2.2.3.2 Notificaciones Personales.....	26
2.2.3.3 Ofrecimiento y Valoración de Pruebas.....	28
2.2.3.4 Disposiciones Generales de la Resolución.....	29
2.2.4 El Embargo Precautorio en el del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera.....	30
2.2.4.1 Causales del Embargo Precautorio previstas en el artículo 151 de la Ley Aduanera.....	31

### **CAPÍTULO 3**

#### **INCERTIDUMBRE JURÍDICA QUE CAUSA EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO EN MATERIA ADUANERA, DESDE EL MOMENTO DEL EMBARGO PRECAUTORIO HASTA LA RESOLUCIÓN DEL PROCEDIMIENTO**

3.1 REPERCUCIONES PARA EL GOBERNADO EN EL EMBARGO PRECAUTORIO QUE SE APLICA EN EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO EN MATERIA ADUANERA.....	36
3.2 VENTAJAS DE ADICIONAR AL ARTÍCULO 150 DE LA LEY ADUANERA, LA POSIBILIDAD DE RECIBIR, VALORAR Y DESAHOGAR LAS PRUEBAS QUE EL GOBERNADO PUEDA OFRECER ANTES DE QUE SE REALICE EL EMBARGO PRECAUTORIO.....	41
3.3 PROPUESTA PARA INTEGRAR UNA SANCIÓN ADMINISTRATIVA A LA AUTORIDAD QUE NO EMITA LA RESOLUCIÓN EN EL TIEMPO QUE PRECISA EL ARTÍCULO 150 DE LA LEY ADUANERA.....	44
3.4 ADICIÓN AL ARTÍCULO 150, DE LA LEY ADUANERA.....	47

CONCLUSIONES.....48

FUENTES CONSULTADAS.....51

## CAPÍTULO 1

### ASPECTOS BÁSICOS DEL EMBARGO PRECAUTORIO

#### 1.1 DEFINICIÓN DE EMBARGO

Etimológicamente la palabra *embargo* proviene del vocablo latín *imparere* que significa: “poner mano en una cosa, o secuestrar”<sup>1</sup> por lo tanto, este vocablo, sólo aduce a que la cosa se retiene y de una manera figurativa, en la mano como forma de tener su posesión. Asimismo, el Diccionario Contable, lo define como...“la retención de bienes hecha por un mandato de autoridad competente para cubrir obligaciones”...<sup>2</sup>, en ese sentido, es claro determinar que el embargo es la acción de retener un bien por mandato judicial y en forma escrita.

El Diccionario para Juristas, menciona que el embargo es “... la traba, retención o secuestro de bienes por mandamiento de un juez o autoridad competente...”, asimismo especifica que en materia fiscal se entiende como la “retención o secuestro de bienes realizado por el fisco...”<sup>3</sup>, con base en lo anterior, el Diccionario citado hace ya una diferencia importante entre un embargo ordenado por una autoridad judicial y/o por una autoridad administrativa como lo es el fisco, por medio de un mandato una autoridad fiscalizadora y para satisfacer el interés del estado.

Ahora bien, existe una diferencia entre mandamiento de embargo y embargo, en virtud de que el primero, es una orden que dispone que se

---

1 TOMASINO, Humberto, El Juicio Ejecutivo en la Legislación Salvadoreña, sn Edición, Ed. Justicia, Salvador, 1960, pág. 153.

2 LÓPEZ LÓPEZ, José Isauro, Diccionario Contable Administrativo Fiscal, 3ª Edición, Ed. Ecafsa Thomson Learnig, México, 2010, pág. 131.

3 PALOMAR DE MIGUEL, Juan, Diccionario para Juristas, Tomo 1, 2ª Edición, Ed. Porrúa, México 2003, pág. 571.

haga efectivo un embargo ya sea preventivo o ejecutivo; es decir, es una orden mediante la cual el juez ordena al ejecutor que se realice un embargo, al deudor, por incumplimiento de una obligación.

En ese sentido, el embargo hace referencia a la toma material de los bienes del deudor para colocarlos en manos de un depositario y a la orden del juez de la causa, para que "...cuando pronuncie una sentencia condenatoria, el deudor pague el bien embargado; en cuanto hace al mandamiento de embargo es una medida cautelar que consiste en la aprehensión judicial..."<sup>4</sup>.

Desde el ámbito civil, el embargo es "...el conjunto de actos procesales por medio de los que el Tribunal afecta o retiene, imponiendo un gravamen real, de carácter temporal a favor del órgano jurisdiccional y oponible a terceros, bienes suficientes propiedad de una persona..."<sup>5</sup> Como se puede apreciar en esta definición, las características que le atribuye el autor son: ser un gravamen real, temporal y oponible a terceros; el cual tiene su origen en la determinación que haga un tribunal u órgano competente, en ese sentido entendamos como gravamen real a la carga económica o impuesto recaído en uno(s) bienes o cosas propiedad del embargado, que pasan a favor de un depositario, el cual tiene la posesión pero no el uso y disfrute del mismo, esto es en específico a la autoridad fiscalizadora de ahí que es oponible a un tercero, por lo que decimos que es temporal pues está sujeto a las contingencias de un proceso mientras se cumplan las cargas, las obligaciones y los derechos respectivos, ya que la figura de embargo es una garantía de la deuda como tal, por lo que al determinarse su pago o no este queda sin efectos.

<sup>4</sup> Vid. OSORIO, Manuel, Diccionario De Ciencias Jurídicas Políticas Y Sociales, 25ª Edición, Ed. Heliasta, México, 1995, pág. 903

<sup>5</sup> Vid. CONTRERAS Vaca Francisco José, Derecho Procesal Civil Teoría y Clínica, 1ra Reimpresión, Editorial Oxford University Press, México, 2009, pág. 275.

Asimismo, y de manera más específica para los fines de esta investigación, el embargo también es definido como la afectación decretada por una autoridad competente sobre un bien o conjunto de bienes de propiedad privada, la cual tiene por objeto asegurar cautelarmente el pago de la obligación o que con ello se garantice el interés fiscal, a favor del estado.

En resumen, ante la posibilidad de que el condenado al pago de la obligación pecuniaria incumpla la condena, las autoridades judiciales tienen la potestad de ordenar el embargo de sus bienes presentes y futuros con la finalidad de hacer frente a los pagos que puedan establecerse o determinarse a futuro.

#### 1.1.1 Antecedentes

Tiene incidencia desde el imperio Romano, ya que *Pignus in causa iudicati captum*<sup>6</sup>... es la expresión usada por la romanística moderna para referirse al medio de ejecución de condenas dinerarias utilizado en el sistema procesal de la extraordinaria *cognitio*...". Su origen se encuentra en un rescripto del emperador Antonino Pío, si bien su relación con instituciones precedentes resulta dudosa. La institución es una trasposición del *pignus* convencional en la cual el juez se apodera de bienes del ejecutado para compelerle al cumplimiento o, en su caso, proceder a su pública venta y con su producto, satisfacer al acreedor(C, 8, 23<sup>7</sup>). Así resulta, el antecedente directo del moderno embargo de bienes en ejecución de sentencia. Las fuentes plantean los problemas prácticos de la institución como son la competencia del órgano judicial, los requisitos necesarios para la ejecución,

---

6 Vid. ALVIZ Y ARMARIO, Faustino Gutiérrez, Diccionario de Derecho Romano, 4ª Edición, Ed. Reus, España, 1995, pág. 531.

7 GARCÍA CORRAL, D Idelfonso, Cuerpo del Derecho Civil Romano, sin editorial, España 1889, pág. 339.

el orden de proceder en los embargos y las cuestiones incidentales (tercerías), así como la denominada quiebra de la subasta y evicción del rematante.

En ese sentido, el procesalista Alemán W. Kisch, en 1932 decía “Dos requisitos son necesarios para que pueda realizarse el embargo. En primer lugar se requiere que el acreedor tenga en contra del deudor un crédito que justifique la medida, el cual no es indispensable que sea exigible ni incondicional, ni que haya sido demandado previamente por vía de demanda, ni que resulte de un título ejecutivo. En segundo lugar, debe existir un motivo suficiente, es decir, un temor fundado que de no tomarse la medida cautelar, la ejecución en el correspondiente procedimiento posterior será imposible o se verá dificultado notablemente”<sup>8</sup>.

Para entender el embargo que realizan las autoridades administrativas, es necesario abocarnos al primer Código Fiscal de la Federación, el cual fue publicado en el Diario Oficial de la Federación el 31 de diciembre de 1938 y que entro en vigor el 1º de enero de 1939, este señala un procedimiento administrativo de ejecución, así como los recursos de administración, el embargo administrativo se encontraba en el título tercero, capítulo tercero, bajo el nombre ejecuciones de las resoluciones administrativas en materia fiscal.

El código de referencia hace alusión al embargo precautorio únicamente en su artículo 90 al mencionar que se podrá llevar a cabo en el mismo acto de requerimiento con la causal siguiente: “siempre que hubiere peligro de que se ausente el deudor o de que enajene u oculte sus bienes, ya se trate

---

<sup>8</sup> KISCH, W. Elementos De Derecho Procesal Civil. Editorial Revista de Derecho Privado, Madrid 1940, Pág. 376.

de créditos provenientes de impuestos, derechos, productos o aprovechamientos<sup>9</sup>.

En ese sentido, el embargo de acuerdo al código de 1939 se podía llevar a cabo aun por créditos derivados de productos, así como se expuso anteriormente a diferencia de lo que sucede en el vigente donde los productos no están contemplados dentro de los considerados como créditos fiscales.

Asimismo, el código citado con anterioridad destaca que, el embargo precautorio, hace mención del secuestro administrativo o aseguramiento de bienes en la vía administrativa que se puede equiparar al embargo administrativo definitivo vigente en la actualidad, ya que se lleva a cabo cuando el crédito fiscal se convierte en exigible y esto es pasado el plazo de tres días hábiles posteriores al requerimiento, lo anterior se encuentra previsto en el artículo 91, fracción I de este Código de 1939.

Ahora bien, el artículo 112 del Código Fiscal de la Federación de 1967 señala las causales por la que podrá llevar a cabo el secuestro administrativo o aseguramiento de los bienes en la vía administrativa, que de una manera general indica; "...transcurrido el plazo de tres días después del requerimiento de pago, si el deudor no ha cubierto el crédito a cargo, a petición del interesado para garantizar un crédito fiscal, cuando el obligado se ausente, enajene u oculte sus bienes o realice cualquier maniobra tendiente a dejar insoluto el crédito..."

Por lo anterior, es evidente que las legislaciones pasadas indicaban de forma generalizada el nombre de secuestro administrativo de ejecución, sino además, en el caso de un embargo que se equipara al embargo precautorio,

---

<sup>9</sup> ANDRADE, Manuel, Código Fiscal De La Federación, Información Aduanera De México S..A de C.V. México ,.1954 pág. 1089

así como del convencional para el caso de garantizar el interés fiscal, “el embargo precautorio ya no estará condicionado a la exigibilidad del crédito fiscal ni del requerimiento sino que puede ejercitarse con anterioridad. Por lo que se establece un principio de equidad, mediante este si el deudor si después de haber practicado el secuestro pero dentro del plazo legal, paga el crédito fiscal a su cargo, no existirá obligación de cubrir gasto de ejecución”.

En ese orden de ideas, los códigos citados prevén la facultad de la autoridad hacendaria para poder retener los bienes del gobernado, con el fin de garantizar el interés fiscal, siempre que exista un crédito que no ha sido garantizado o pagado, en ese sentido las reformas a los diferentes códigos, han evolucionado a fin de no violentar derechos constitucionales y mejorar su procebilidad.

## **1.2 CONCEPTO DE EMBARGO PRECAUTORIO**

El embargo precautorio, como su nombre lo precisa, es un embargo de corte provisional, preparatorio, no definitivo, razón por la cual solo resulta procedente en determinados casos excepcionales, justificándose su aplicación en la necesidad de que el Fisco asegure el interés fiscal a su cargo en forma inmediata, contrastantemente, el embargo definitivo adolece de poseer firmeza.

De la misma manera el embargo es preventivo cuando se le utiliza como medida cautelar; es decir, cuando es anterior a una sentencia. Palacio define al embargo preventivo como “la medida cautelar en cuya virtud se afectan o inmovilizan uno o varios bienes de quien es o ha de ser

demandado en un proceso de conocimiento o de ejecución, con miras ha asegurar la eficacia práctica o el resultado de tales procesos”.<sup>10</sup>

Es por ello, que el embargo, en materia administrativa, es una medida cautelar que toma el estado, para garantizar el pago de obligaciones fiscales, sin embargo las circunstancias por las que se determino, el embargo, no son definitivas, ya que durante el proceso existe la posibilidad de que se le adhieran nuevos hechos, así mismo, que cambien los valores y presupuestos por los que se determino la medida cautelar, porque mientras se lleve a cabo el proceso, esta seguirá siendo temporal, hasta que la autoridad emita una resolución sobre los hechos que la originaron, lo cual la volverá definitiva.

### **1.2.1 Naturaleza Jurídica**

La legislación fiscal en México autoriza el embargo precautorio en bienes o negociaciones del contribuyente, con el simple hecho de que la autoridad fiscal crea que el mismo, está tratando de evadir su obligación con el fisco o por que considere que hay riesgos de que el contribuyente enajene o dilape sus bienes. Estos supuestos sólo se basan en realización incierta donde la autoridad ni si quiera lo comprueba y no le da tiempo al afectado que demuestre lo contrario.

Llevándose el embargo, incluso sin que se haya determinado el crédito fiscal o se compruebe que este sea exigible, lo que deja en estado de indefensión al afectado; causando una gran inseguridad e incertidumbre jurídica al contribuyente, puesto que no se sabe con certeza la cuantía o el monto de lo que presuntivamente la autoridad cree que incumple y si es que en realidad el gobernado ha incumplido con sus obligaciones fiscales, a

---

10 PALACIO, Lino E. Derecho Procesal Civil. Tomo VIII, 14ª Edición, Ed Bs. As., Abeledo-Perrot., Argentina, 1985., pág. 10

pesar de eso la autoridad embarga los bienes que considera convenientes, encontrando en dicho procedimiento falta de legalidad, generando vicios en el procedimiento.

Además, como consecuencia del acto de autoridad, se ven afectadas otras obligaciones que debe cumplir el contribuyente, logrando con esto hacer una acumulación de incumplimientos de obligaciones, generándose más problemas al ciudadano con el fisco, óbice de lo anterior, lo es la Siguiente Jurisprudencia:

”EMBARGO PRECAUTORIO. NO ES RESOLUCIÓN DEFINITIVA. De la lectura del artículo 11 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, se advierte que el juicio de nulidad procede en contra de las resoluciones definitivas y define a éstas como aquellas en contra de las cuales no procede recurso administrativo o admitiéndolo, su interposición sea optativa; de tal suerte, que válidamente puede concluirse que el vocablo "resolución", que empleó el legislador en ese artículo, significa aquella determinación de la autoridad que resuelve el fondo del conflicto de que se trate, creando o definiendo una situación legal o administrativa concreta; de ahí que el embargo precautorio *no puede considerarse como una resolución*; puesto que de su propio nombre se advierte, que se trata de una medida cautelar al margen de la decisión de fondo del asunto respectivo; esto es, que en todo caso tiende a asegurar lo que se resolverá en relación a la cuestión principal que se pretende dilucidar, sin decidir la misma; lo anterior se hace manifiesto al atenderse al texto de las diversas fracciones que forman el artículo en consulta; pues en ella se describen resoluciones que resuelven la cuestión principal que crea una situación concreta.

SÉPTIMO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA  
ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO

Amparo directo 4227/98. Holding Fiasa, S.A. de C.V. 22 de octubre de 1998. Unanimidad de votos. Ponente: F. Javier Mijangos Navarro. Secretario: Gustavo Naranjo Espinosa.”

Es así que nuestro máximo Tribunal, considera al embargo como una medida cautelar, como anteriormente lo señalamos, no obstante ello, también advierte que no puede considerarse como una resolución, puesto que no se ha resuelto el fondo del asunto, por lo que el Tribunal Federal de Justicia Fiscal, no podrá conocer de ningún medio de defensa que intente trabar el embargo precautorio, lo que sin embargo es cuestionable toda vez que el gobernado queda sin medio de defensa que pueda interponer hasta que la autoridad fiscal resuelva, vulnerando así sus garantías de certeza jurídica y legalidad.

En ese mismo sentido, el Tribunal superior de Justicia, menciona que en contra del embargo precautorio decretado con apoyo en el artículo 151 de la Ley Aduanera, por ser dicha medida cautelar un acto que causa sobre los bienes embargados ejecución de imposible reparación, en la medida en que limita irreversiblemente el ejercicio de los derechos del propietario, quien con motivo del gravamen no puede usar y disfrutar de la cosa embargada plenamente, en ese sentido, se entiende que el embargo aplicado a un gobernado, le ocasiona un daño irreparable, en razón de la siguiente jurisprudencia:

“EMBARGO PRECAUTORIO. ES ACTO DE IMPOSIBLE REPARACIÓN CONTRA EL CUAL PROCEDE EL AMPARO INDIRECTO. De conformidad con lo dispuesto en el artículo 114, fracción IV, de la Ley de Amparo, aplicable por igualdad de razón a cualquier procedimiento seguido en forma de juicio, es procedente el amparo indirecto en contra del embargo precautorio decretado con apoyo en el artículo 151 de la Ley Aduanera, por ser dicha medida cautelar un acto que causa sobre los bienes embargados ejecución de imposible reparación, en la medida en que limita irreversiblemente el ejercicio de los derechos del propietario, quien con motivo del gravamen no puede usar y

disfrutar de la cosa embargada plenamente. A lo anterior no se opone la tesis jurisprudencial de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, consultable en la página ciento ochenta y siete, Tomo VII, abril de mil novecientos noventa y ocho, del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, de rubro: "EJECUCIÓN, PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE. EL AMPARO CONTRA RESOLUCIONES DICTADAS EN AQUÉL SÓLO PROCEDE CUANDO SE RECLAMA LA DEFINITIVA, A PESAR DE QUE SE IMPUGNE LA CONSTITUCIONALIDAD DE LEYES.". En efecto, aun cuando en dicha tesis jurisprudencial se dijo que al procedimiento administrativo de ejecución regulado por los artículos 145 a 196 del Código Fiscal de la Federación (equiparable al previsto por la Ley Aduanera en su artículo 151 y demás relativos), es aplicable el artículo 114, fracción II, de la Ley de Amparo, por ser ese procedimiento equiparable a los procedimientos seguidos en forma de juicio, y que por ello, el amparo indirecto sólo procede en contra de la resolución que apruebe el remate, tal decisión jurisprudencial no puede tener alcance tal, que impida aplicar la excepción que el mismo artículo 114 de la Ley de Amparo prevé en su fracción IV, respecto de los actos que tengan sobre las personas o las cosas ejecución de imposible reparación. Así es, porque en la citada tesis, lo que enfática y directamente se decidió, fue el tema relativo a la equiparación del procedimiento administrativo de ejecución (y tácitamente de los procedimientos similares, como el de verificación aduanera), con los procedimientos seguidos en forma de juicio; no se ocupó, pues, la Segunda Sala de manera inmediata y clara, del diverso tema sobre los actos que dentro del procedimiento tengan sobre las personas o las cosas ejecución de imposible reparación. Así lo demuestra la propia Segunda Sala al resolver, con fecha posterior a la de aprobación de la citada jurisprudencia (veinte de marzo de mil novecientos noventa y ocho), el amparo en revisión 1329/97 concediendo el amparo a la quejosa en contra del embargo precautorio reclamado, por estimar inconstitucional el artículo 151, fracción III, de la Ley Aduanera. El Pleno de la Suprema Corte, por su parte, con posterioridad a la primera sentencia que formó la jurisprudencia de la Segunda Sala, aprobó tesis jurisprudencial en la que declaró inconstitucional el artículo 145, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación que prevé el embargo precautorio, y lógicamente amparó a los quejosos que reclamaron dicha medida cautelar. El Pleno, a su vez, en sesión de trece de enero de mil novecientos noventa y ocho, aprobó tesis aislada en la que declaró inconstitucional el artículo 145, fracción I, del Código Fiscal de la Federación que prevé el embargo precautorio.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA  
ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO

Amparo en revisión 5312/99. Joaquín Su Aguilar. 25 de agosto de 2000. Unanimidad de votos. Ponente: Ma. Antonieta Azuela de Ramírez. Secretario: Luis Alberto Valdez Jaime.”

En ese sentido, existe una discrepancia jurídica, ya que si bien es cierto, la autoridad fiscalizadora, actúa en representación del interés federal, también lo es, que este aseguramiento de bienes podría devenir en un daño irreparable, ocasionándole un menoscabo económico al gobernado, por lo que la ejecución de los bienes embargados quedan a resguardo de la autoridad aduanera sin que su propietario, con motivo de esta medida cautelar pueda usar, disfrutar o incluso obtener un lucro de la mercancía embargada y aun que contra la resolución que apruebe el remate, procede el amparo indirecto, lo cierto es, que no es suficiente, ya que no toma en cuenta el tiempo que transcurre, para que se emita una resolución definitiva o el remate de los bienes que le fueron retenidos al gobernado.

### **1.2.2 .Características**

El embargo precautorio, como todo acto de autoridad, debe encontrarse jurídicamente fundado y motivado, en ese sentido el artículo 153, de la Ley Aduanera, norma el Procedimiento que debe seguirse, cuando se embarga precautoriamente mercancía de procedencia extranjera, derivado del Acta levantada en términos del artículo 150 de la citada ley, se deduce la necesidad de su cumplimiento de lo literalmente regulado por el artículo 38, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, precepto jurídico que regula los elementos que deben observarse para que un acto administrativo que

deba notificarse a un particular sea legal, dicho numeral indica a letra lo siguiente:

Artículo 38. Los actos administrativos que se deban notificar deberán tener por lo menos los siguientes requisitos:

I. Constar por escrito.

II. Señalar la autoridad que lo emite.

III. Estar fundado y motivado y expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate.

IV. Ostentar la firma del funcionario competente y, en su caso, el nombre o nombres de las personas a las que vaya dirigido. Cuando se ignore el nombre de la persona a la que va dirigido, se señalarán los datos suficientes que permitan su identificación...

Es por ello, que las cuatro fracciones anteriores, del artículo citado, nos establecen los parámetros mínimos que debe contener un acto de molestia que emita la autoridad hacia un gobernado, ya que de manera genérica brinda los requisitos establecidos en los artículos 14 y 16 de nuestra Constitución Política, de los cuales se desprenden las garantías de certeza y legalidad jurídica, así como de debida fundamentación, los cuales tiene como fin que los del acto de autoridad deben explicar, justificar y posibilitar la defensa, así como comunicar la decisión, exponiendo los hechos relevantes para decidir, citando una norma habilitante, un argumento suficiente basado en los hechos generados en modo, tiempo y lugar, para acreditar el razonamiento del cual se deduzca una relación entre los hechos jurídicos y el derecho invocado, sin embargo, el alto tribunal, también marca algunos requisitos de fondo, para poder proceder con un embargo, la cual se cita a continuación:

“EMBARGO PRECAUTORIO. EL NUMERAL 151 DE LA LEY ADUANERA NO ES VIOLATORIO DE LA GARANTÍA DE AUDIENCIA PREVIA CONTEMPLADA EN EL ARTÍCULO 14 CONSTITUCIONAL. El numeral 151 de la Ley Aduanera

establece una medida provisional consistente en el embargo precautorio de bienes materia de una infracción a las disposiciones aduaneras, con su consecuente indisponibilidad, para evitar que se siga cometiendo tal infracción mientras se resuelve en definitiva el procedimiento administrativo respectivo. Ahora bien, en la jurisprudencia número P/J. 40/96, publicada en la página cinco del Tomo IV, julio de mil novecientos noventa y seis, de la Novena Época del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, con el rubro: "ACTOS PRIVATIVOS Y ACTOS DE MOLESTIA. ORIGEN Y EFECTOS DE LA DISTINCIÓN."; el Pleno de nuestro más Alto Tribunal ha sostenido que son actos privativos aquellos cuya finalidad connatural perseguida es la disminución, menoscabo o supresión definitiva de un derecho del gobernado y la Constitución los autoriza solamente a través del cumplimiento de determinados requisitos precisados en su artículo 14, y que si el acto de autoridad por su propia naturaleza y finalidad no tiende a la privación definitiva y sólo es un medio para lograr otros propósitos, no será acto privativo sino de molestia. En esta tesitura, la medida cautelar de referencia no produce privación de derechos, por lo que la constitucionalidad de su regulación no depende de que aisladamente cumpla con la exigencia de la garantía de audiencia previa al afectado sino que, en todo caso, debe ajustarse a la garantía de seguridad jurídica a que se contrae el precepto 16 de nuestra Carta Magna.

#### SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL DECIMO CUARTO CIRCUITO

Amparo en revisión 527/2001. Beatriz Reyes Escobedo. 1o. de marzo de 2002. Unanimidad de votos. Ponente: Alfonso Gabriel García Lanz, secretario de tribunal autorizado por el Pleno del Consejo de la Judicatura Federal para desempeñar las funciones de Magistrado. Secretario: Mario Andrés Pérez Vega."

En ese sentido, la tesis que antecede, menciona como una de las características del embargo en materia administrativa, al cual alude el artículo 151, de la Ley Aduanera, no vulnera la garantía de audiencia, toda vez que es una medida provisional, que toma la autoridad, es ese caso también considera que tiene que estar apegada a la garantía de seguridad

jurídica, lo que de manera simple se entiende que debe actuar al margen de la ley.

Es importante destacar que parte de los elementos esenciales, son la Identificación de la resolución es decir, el número de oficio, número de procedimiento, lugar y fecha en la que se dicta, autoridad que la emite, fundamentando su legal competencia, la fecha en que se emitió la resolución y/o, en su caso, determinación de un crédito fiscal, liquidación de obtención de contribuciones e imposición de sanciones, datos de identificación de los involucrados, tales como el nombre, denominación o razón social, domicilio y el carácter que les corresponde a los involucrados ya sea obligado directo y/o responsable solidario.

Además, el Manual de Operación Aduanera<sup>11</sup>, de normas y políticas en su apartado B, en su artículo Cuadragésimo Tercero, considera que "... debe contener un extracto detallado, en forma cronológica, de todo lo acontecido dentro de la tramitación del procedimiento, permitiendo de manera clara y precisa tener una visión más amplia de los hechos y los actos que dieron origen al procedimiento y los que se suscitaron durante su desarrollo, refiriéndose, al ejercicio de las facultades de comprobación del que generó el procedimiento, pormenorizando las circunstancias de modo, tiempo, lugar, fecha de emisión de la orden correspondiente, número de oficio de dicha orden, fecha de notificación, fecha de la revisión correspondiente, etc....", de ahí que los hechos que sustentan el inicio e instrucción del procedimiento, que constan en el acta u oficio elaborado al respecto, precisando los datos de identificación del documento respectivo; fecha de emisión, número otorgado, fecha de notificación del acta u oficio y plazo otorgado para ofrecer pruebas, fecha de presentación del escrito de

---

11 MANUAL DE OPERACIÓN ADUANERA, Procedimientos Legales, Unidad 8, Apartado B, Cuadragésima Tercera, 2013. consultada en [http://www.aduanas-mexico.com.mx/claa/ctar/leyes/moa\\_8.html](http://www.aduanas-mexico.com.mx/claa/ctar/leyes/moa_8.html), en el mes de septiembre de 2013.

pruebas y alegatos; relación de las pruebas ofrecidas, admitidas y desahogadas, así como las incidencias surgidas en el inicio del procedimiento, en su caso, con el fin de lograr una certeza jurídica, para el gobernado que está sujeto al embargo precautorio o definitivo.

En conclusión las características del embargo, no solo las determina la Ley Aduanera y el Código Fiscal de la Federación, de manera literal sino que el alto Tribunal contempla requisitos que los ordenamientos citados, no prevén, como lo son, la cabal y estricta actuación de las autoridades, para que de ellas no se vulneren garantías y no se cometan arbitrariedades en contra de los gobernados, de imposible reparación.

## CAPÍTULO 2

### EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO EN MATERIA ADUANERA

#### 2.1 PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO

El procedimiento administrativo "... es el medio o vía legal de realización de actos que en forma directa o indirecta concurren en la producción definitiva de los actos administrativos..."<sup>12</sup> de una manera sencilla y en razón a lo anterior, es una serie de medidas tendientes a producir y ejecutar un acto administrativo.

En razón de lo anterior, se considera que "... toda declaración de un órgano estatal, en ejercicio de la función materialmente administrativo y caracterizado, por un régimen exorbitante que produce efectos jurídicos individuales de forma directa con relación a los administrados..."<sup>13</sup>, es por ello, que el acto administrativo, en una facultad del estado sobre los gobernados, que produce efectos jurídicos, para ambas partes.

En ese sentido, también se entiende como el acto administrativo a "... una declaración especial de la voluntad de un órgano público preferentemente de un órgano administrativo, encaminado a producir vía autoridad un efecto de derecho, para la satisfacción del interés administrativo..."<sup>14</sup>, es por ello, que las diferentes formas de definir el acto administrativo, son producidos regularmente por autoridades administrativas, que tienen facultades en

---

12 FERNÁNDEZ RUIZ, Jorge, Diccionario de Derecho Administrativo, s.ed., Ed. Porrúa, México, 2003, pág. 215.

13 SANTOFIMIO G., Javier Orlando, Acto Administrativo Procedimiento Eficacia y Validez, 2º Edición, Ed. UNAM, México 1994, pág.

14 *Ibíd*em, pág. 67

específico, que producen situaciones de derecho hacia terceros, con el fin de poder salvaguardar los intereses del estado.

## **2.2 PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO EN MATERIA ADUANERA**

El Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera (PAMA) se define como el " ... conjunto de actos instaurados por el reconocimiento aduanero seleccionado por semáforo fiscal, por visita domiciliaria o por verificación de mercancías en tránsito; efectuados por la autoridad fiscal aduanera, emitiendo esta, resolución definitiva, respetando la garantía de audiencia al particular..."<sup>15</sup>, este concepto determina y especifica, las autoridades que intervienen y algunos de los supuestos por los cuales da inicio el PAMA, sin embargo, se advierte que no por ser un procedimiento vinculado a la administración pública, puede pasar por alto los derechos procesales y humanos de los particulares.

Por lo que, "... el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, implica necesariamente un embargo precautorio de las mercancías, cuyo origen o procedencia, no pueda ser satisfactoriamente acreditado en territorio nacional, o cuya legal tenencia no pueda ser comprobada ante las autoridades aduaneras, o si para su ingreso al país, la mercancía en cuestión presenta indicios que hagan presumir a las autoridades aduaneras en ejercicio de sus facultades de comprobación que la ley les ha conferido, que no cumplen con todas y cada una de las obligaciones, que en la materia dispone la legislación aduanera..."<sup>16</sup>, es por ello que el PAMA, es un proceso que emite una autoridad administrativa en sus funciones de salvaguardar el

---

15 LÓPEZ LÓPEZ, José Isauro, Diccionario Contable Administrativo Fiscal, 3º Edición, Ed. Thomsom Learning, México 2000, pág. 267.

16 HERNÁNDEZ DE LA CRUZ, Arturo, Estudio Práctico de los PAMAS, 2º Edición, Ed. ARA, México 2003, pág. 17.

interés del estado, lo que se traduce en los ingresos del mismo, con el fin de recaudar estos recursos dirigidos a la utilidad pública.

Ahora entonces, se define al PAMA como el conjunto de actos previstos en la Ley Aduanera, ligados en forma sucesiva con la finalidad de emitir una resolución condenatoria o absolutoria, respecto de la garantía de audiencia del particular al valorar las probanzas y analizar las argumentaciones que pretendan justificar la legal importación, tenencia o estancia de mercancías de procedencia extranjera en territorio nacional<sup>17</sup>.

En ese sentido el PAMA, es un proceso al cual se somete el gobernado, tenedor o propietario de mercancías de procedencia extranjera para comprobar si este ha cumplido adecuadamente con sus obligaciones fiscales en el cual se comprueba la veracidad y legalidad de las actividades realizadas en materia de comercio exterior.

### **2.2.1 Autoridades Competentes**

El Servicio de Administración Tributaria (SAT) es un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP), el SAT es el encargado de "...aplicar las leyes fiscales y aduaneras, con la finalidad de que las personas físicas y morales contribuyan proporcional y equitativamente al gasto público, fiscalizar e incentivar el cumplimiento voluntario de dichas disposiciones, así como generar y proporcionar información necesaria para el desarrollo y el diseño de una evaluación política tributaria federal..."<sup>18</sup>, dentro de esta unidad se cuentan con las siguientes unidades administrativas las que se encuentran facultadas por el

---

17 Vid. Manual de Procedimientos de la Administración Central de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público; normatividad de la Operación Fiscalizadora- Manual para la tramitación del PAMA.

18 TREJO VARGAS Pedro, El Sistema Aduanero de México, s.ed., Ed. Impresión de Estampiollas y Valores de la SHCP, México 2003, sin pág., punto 4.2.2.

Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria (RISAT), y son las siguientes.<sup>19</sup>:

*La Administración General de Aduanas* en el artículo 29 del RISAT, establece que es la autoridad competente para aplicar la legislación que regula el despacho aduanero, así como los sistemas, métodos y procedimientos a que deben sujetarse las aduanas; intervenir en el estudio y formulación de los proyectos de aranceles, cuotas compensatorias y demás medidas de regulación y restricción del comercio exterior; dar cumplimiento a los acuerdos y convenios que se celebren; ordenar y practicar la verificación de mercancías de comercio exterior en transporte; la verificación en tránsito de vehículos de procedencia extranjera; determinar los impuestos al comercio exterior y otras contribuciones de conformidad con lo establecido en la Ley del Impuesto General de Importación (LIGI) , la Ley del Impuesto al Valor Agregado (IVA) y otros ordenamientos, así como el valor en aduana de las mercancías con base en la Ley Aduanera; establecer la naturaleza, estado, origen y demás características de las mercancías, determinando su clasificación arancelaria.

*A la Administración General de Grandes Contribuyentes*, y las Administraciones Locales de Grandes Contribuyentes ejercerán las facultades para ordenar y practicar visitas domiciliarias a las sociedades mercantiles que cuenten con autorización para operar como controladoras y las controladas en los términos de las fracciones IX y X del Apartado B de este artículo, incluso durante los ejercicios en que dichas sociedades no contaban con la autorización para consolidar. La Administración General de Grandes Contribuyentes, con sus unidades centrales o Administraciones Locales, inicien facultades de comprobación respecto de un sujeto de su competencia, lo continuará siendo por los ejercicios fiscales revisados, hasta

---

<sup>19</sup>[http://www.sat.gob.mx/sitio\\_internet/transparencia/anticorrupcion/112\\_5485.html](http://www.sat.gob.mx/sitio_internet/transparencia/anticorrupcion/112_5485.html), consultada en octubre de 2013.

la emisión del oficio respectivo que dé por concluidas las citadas facultades de comprobación, incluyendo la liquidación y en el caso de la reposición de dichas facultades, con motivo de una resolución favorable al particular que las haya dejado sin efecto. La Administración General de Grandes Contribuyentes estará a cargo de un Administrador General, auxiliado en el ejercicio de sus facultades por los servidores públicos que señala el artículo 17, apartado A, de RISAT.

*Administración General de Recaudación*, de acuerdo al artículo 20 del RISAT, le corresponde: la recaudación de contribuciones, aprovechamientos, sus accesorios y productos; contabilidad de ingresos, movimiento de fondos y análisis del comportamiento de la recaudación; pago diferido o en parcialidades de las contribuciones y aprovechamientos omitidos y de sus accesorios; vigilancia del cumplimiento de obligaciones fiscales; requerimiento de obligaciones y determinación de sanciones que deriven de su incumplimiento; solicitud de datos, informes o documentos para aclarar la información asentada en las declaraciones de pago provisionales, del ejercicio y complementarias; determinación y cobro a los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados a causa de diferencias por errores aritméticos en las declaraciones, entre otras muchas causas.

*La Administración General de Auditoría Fiscal Federal*, en el artículo 23 del RISAT de forma sustancial le concierne, revisión de las declaraciones de los contribuyentes, de los dictámenes del contador público registrado; visitas domiciliarias, auditorías, inspecciones, vigilancia, reconocimiento aduanero derivado del mecanismo de selección automatizado, comprobación del cumplimiento de las obligaciones fiscales, inclusive de las aduanales y aquéllas a cargo de los beneficiarios de estímulos fiscales; embargo precautorio de mercancías extranjeras de las que no se acredite la legal importación, entre otras.

*Administración General Jurídica*, con fundamento en el artículo 26 del RISAT, le corresponde requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, la documentación, datos e informes que sean necesarios para el ejercicio de sus facultades, así como recabar de los servidores públicos y de los fedatarios los informes y datos que tengan con motivo de la aplicación de sus funciones, para el logro del objetivo antes citado. Resolver las consultas que formulen los interesados en situaciones reales y concretas sobre la aplicación de las disposiciones fiscales y aduaneras, así como las solicitudes que presenten respecto a las autorizaciones previstas en dichas disposiciones, que no sean competencia de otras unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria, entre otras.

### **2.2.2 Facultades de Comprobación**

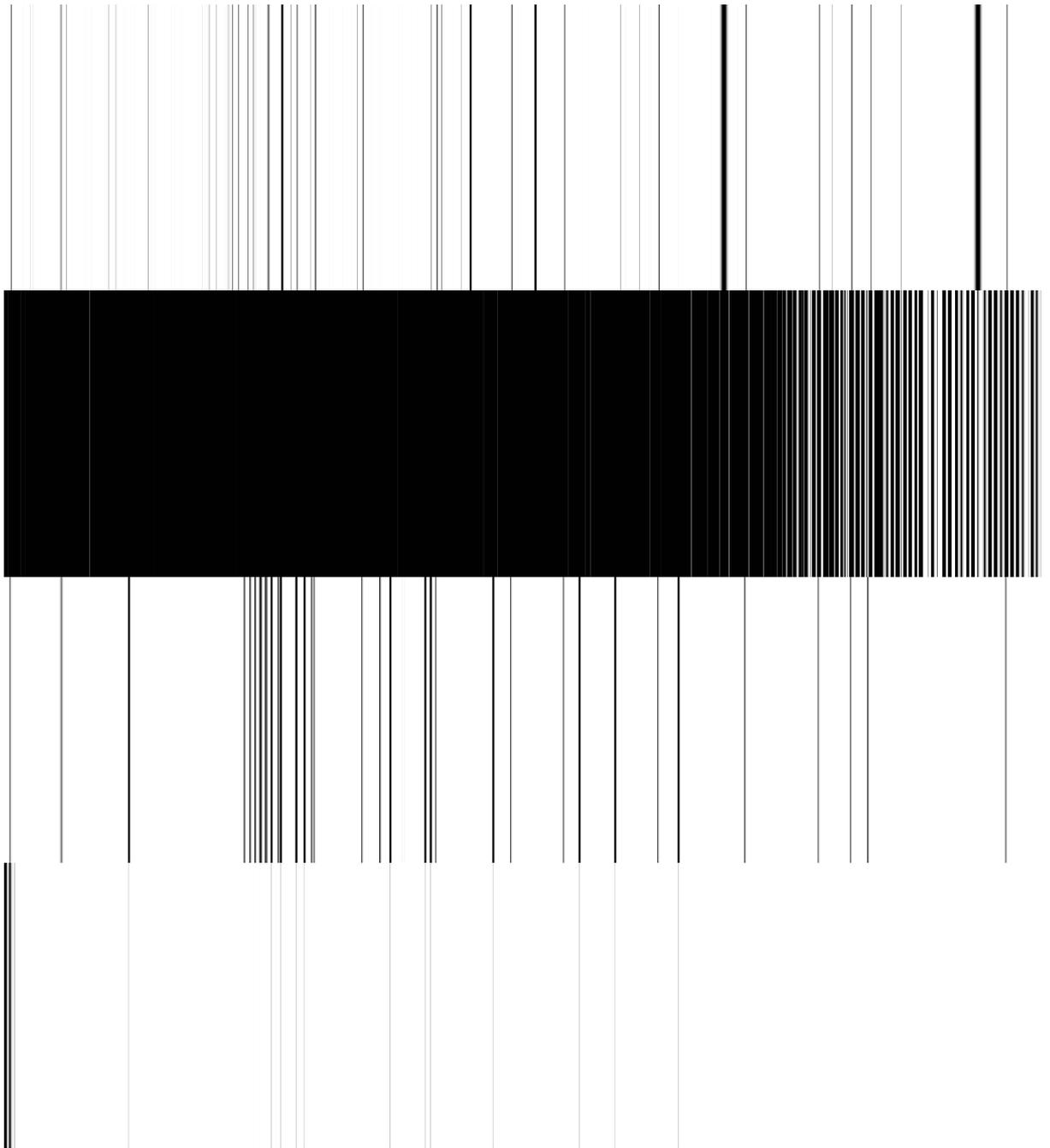
La facultad de comprobación por parte de la autoridad aduanera, se encuentra en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en sus numerales 43, 44, 46, 60, 144 y 158 de la Ley Aduanera, en ese sentido es el conjunto de actos y atribuciones prevista en las leyes fiscales, llevadas a cabo por los Autoridades Fiscales, con el fin de verificar y comprobar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes y en su caso determinar contribuciones omitidas o los créditos fiscales.

Las facultades de comprobación de las autoridades fiscales son discrecionales, sin embargo su ejercicio está acotado por las disposiciones fiscales que las rigen y una vez ejercida la actividad fiscalizadora, estarán en posibilidad de revisar, verificar, corroborar o confirmar el cumplimiento o incumplimiento de las obligaciones fiscales del contribuyente, emitiendo actas de inicio, parciales y finales, son sujetos de las facultades de comprobación, los importadores y/o exportadores, agente aduanal, las autoridades fiscales y los terceros perjudicados.

En Materia Aduanera existen 4 tipos de Facultades de comprobación, Reconocimiento Aduanero, Verificación de Mercancías en Transporte, Visitas Domiciliarias y Glosa de Documentos.

### **2.2.3 Etapas**

Para entender las etapas del PAMA, primeramente se debe considerar la intervención del PAMA en operaciones de Comercio Exterior, tal como se aduce en el siguiente diagrama:



La utilidad del diagrama que antecede es porque, de esa manera se entiende en qué momento se puede iniciar el PAMA,, dado a que el PAMA se ve inmerso dentro del proceso que tienen las mercancías para entrar a territorio mexicano así como los momentos en que la autoridad hace uso de



de sus actos, sin olvidar que la autoridad aduanera busca que los gobernados cumplan con su mandato constitucional de contribuir con el gasto público en razón de su capacidad económica y de la actividad que realice y le genere un lucro.

La importancia para este procedimiento de fiscalización es el embargo precautorio de la mercancía, quedando bajo el resguardo y depósito físico en un recinto fiscal para su manejo, guarda y custodia, surgido de la posibilidad de encontrarse irregular, que tratándose de mercancías embargadas por considerar su valor de importación “subvaluado” tienen la posibilidad de sustituir el embargo por un depósito en cuenta aduanera de garantía que se puede tramitar ante las instituciones bancarias o casas de bolsa. De acuerdo al artículo 151, de la Ley Aduanera se establecen los porque la autoridad puede proceder a embargar precautoriamente las mercancías.

### **2.2.3.1 Acta de Inicio**

Una vez que se ejercen facultades de comprobación por parte de la autoridad aduanera en las cuales se detecta alguna de las irregularidades establecidas en el artículo 151 de la Ley Aduanera, por las cuales se procederá al embargo precautorio de la mercancía, la autoridad levantará el acta de embargo precautorio e inicio del PAMA en donde se hará constar<sup>20</sup>:

- La identificación de la autoridad que practica la diligencia.
- Los hechos y circunstancias que motivan el inicio del procedimiento.
- La descripción, naturaleza y demás características de las mercancías.

---

20 Vid. Manual de Procedimientos de la administración Central de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público; normatividad de la operación Fiscalizadora, Manual de la tramitación del PAMA, sección primera, Capítulo Primero.

- La toma de muestras de las mercancías, en su caso, y otros elementos probatorios necesarios para dictar la resolución correspondiente.
- La designación por parte del particular de dos testigos(ART. 150 LA)
- la designación por parte del particular del domicilio para oír y recibir notificaciones dentro de la circunscripción territorial de la autoridad competente para tramitar y resolver el procedimiento correspondiente

De lo anterior, se deduce la necesidad que el acto de molestia emitido por la autoridad fiscalizadora, debe ser emitido cumpliendo los requisitos del artículo 38 fracción III, del Código Fiscal Federal, el cual hace alusión a los requisitos que deben tener los actos que deban ser notificados de manera personal, como lo son contar por escrito, señalar autoridad competente, ostentar la firma de quien lo emite, estar debidamente fundado y motivado, requisitos que también salva guarda la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

En ese sentido el acta de inicio, establecerá varios datos que permitan identificar a la autoridad que actúa, al importador, al tenedor de las mercancías y esta decretara los fundamentos legales, así como los razonamientos lógicos jurídicos de quien decreta el embargo precautorio de las mercancías, recordando que este es el la pena de haber detectado alguna irregularidad durante el despacho aduanero o la trasportación de las mercancías, por lo que si bien es cierto, inicia el PAMA, tiene como finalidad que el importador pague los impuestos que las diferentes leyes contemplan, también lo es, que la autoridad llega a cometer arbitrariedades dado todas sus facultades de comprobación

### 2.2.3.2 **Notificaciones Personales**

Estas deberán cumplir con los requisitos establecidos en los artículos 134 fracción I y 137, del Código Fiscal de la Federación, en razón de lo anterior se precisa de manera medular que estas se harán; de forma personal, por correo certificado, mensaje de datos con acuse de recibo, cuando se trate de citatorios, requerimientos, solicitudes de informes o documentos y de actos administrativos que puedan ser recurridos.

En ese sentido por lo que hace al artículo 137, del Código fiscal Federal, de manera concreta establece que cuando, se efectúe personalmente y el notificador no encuentre a quien deba notificar, le dejará citatorio en el domicilio, sea para que, lo espere a una hora fija del día hábil siguiente o para que acuda a notificarse, dentro del plazo de seis días, a las oficinas de las autoridades fiscales y si las notificaciones se refieren a requerimientos para el cumplimiento de obligaciones no satisfechas dentro de los plazos legales, se causarán a cargo de quien incurrió en el incumplimiento los honorarios que establezca el Reglamento de este Código.”

Por su parte, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al respecto a dictado la siguiente jurisprudencia:

“NOTIFICACIÓN PERSONAL PRACTICADA EN TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 137 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. DATOS QUE EL NOTIFICADOR DEBE ASENTAR EN LAS ACTAS DE ENTREGA DEL CITATORIO Y DE LA POSTERIOR NOTIFICACIÓN PARA CUMPLIR CON EL REQUISITO DE CIRCUNSTANCIACIÓN, CUANDO LA DILIGENCIA RELATIVA SE ENTIENDE CON UN TERCERO. Para cumplir con el requisito de circunstanciación, es necesario que el notificador asiente en el acta relativa datos que objetivamente permitan concluir que practicó la diligencia en el domicilio señalado, que buscó al contribuyente o a su representante y que ante la ausencia de éstos entendió la diligencia con dicho tercero, entendido éste como la persona que, por su vínculo con el contribuyente, ofrezca

cierta garantía de que informará sobre el documento a su destinatario, para lo cual el notificador debe asegurarse de que ese tercero no está en el domicilio por circunstancias accidentales, quedando incluidas en ese concepto desde las personas que habitan en el domicilio (familiares o empleados domésticos) hasta las que habitual, temporal o permanentemente están allí (trabajadores o arrendatarios, por ejemplo). Además, si el tercero no proporciona su nombre, no se identifica, ni señala la razón por la cual está en el lugar o su relación con el interesado, el diligenciario deberá precisar las características del inmueble u oficina, que el tercero se encontraba en el interior, que éste abrió la puerta o que atiende la oficina u otros datos diversos que indubitablemente conlleven a la certeza de que se actúa en el lugar correcto y con una persona que dará noticia al interesado tanto de la búsqueda como de la fecha y hora en que se practicará la diligencia de notificación respectiva.

Contradicción de tesis 85/2009. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Primero, Segundo y Tercero, todos del Octavo Circuito, el Segundo Tribunal Colegiado en Materias Penal y Administrativa del Vigésimo Primer Circuito, el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Cuarto Circuito y el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito. 27 de mayo de 2009. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretario: Francisco García Sandoval.

Tesis de jurisprudencia 82/2009. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del diez de junio de dos mil nueve.”

En esa tesitura, se entiende que la importancia de que un acto administrativo, sea notificado al gobernado, por ende es dado a que no solo es un requisito que establece nuestra Constitución Federal, en sus artículos 14 y 16, sino de esta notificación depende que empiece a transcurrir el plazo legal que la Ley Aduanera en su artículo 153 en relación con el numeral 35, del Código Fiscal Federal, para que los actos emitidos por la autoridad aduanera surtan efectos y el gobernado pueda presentar las pruebas y alegatos que a su derecho correspondan, sin dejar de considerar que si la autoridad dejara de observar lo establecido por los artículos citados, estos

no tendrían validez jurídica y los actos que de ellos deriven serían producto de fruto viciado de origen, haciendo nulas dichas actuaciones y así mismo lacerando la esfera jurídica del gobernado en sus derechos más fundamentales y humanos.

### **2.2.3.3 Ofrecimiento y Valoración de Pruebas**

En la Ley aduanera se establece que para emitir la resolución al PAMA, la autoridad cuenta con cuatro meses contados a partir del día siguiente a aquél en que quede integrado el expediente, en caso de que la autoridad no emita la resolución definitiva al procedimiento en el plazo de los 4 meses, las actuaciones que dieron inicio al PAMA quedan sin efecto.

El afectado tiene la oportunidad de defenderse ante la autoridad que le inició el acto de molestia, el artículo 150 de la Ley Aduanera establece que el derecho de audiencia se ejercerá en los diez días hábiles siguientes a aquél en que haya surtido efectos la notificación del *acta de inicio*, en el artículo 153 en su primer párrafo señala que el interesado deberá ofrecer por escrito las pruebas y alegatos que a su derecho convenga dentro de los 10 días siguientes a aquél en que surta efectos la notificación.

La presentación de pruebas y alegatos en el PAMA implica que en el mismo se encuentre presente el otorgamiento al particular de la garantía de audiencia prevista en el artículo 14 Constitucional, en razón de la privación de la propiedad o posesión de sus mercancías a través del embargo precautorio de las mismas, la garantía de audiencia le otorga la característica de constitucionalidad al referido procedimiento administrativo y permite al particular intentar convencer a la autoridad de que la presunta irregularidad detectada no lo es.

El ofrecimiento, desahogo y valoración de pruebas en el PAMA se hará de conformidad con lo establecido en los artículos 123 y 130 del Código Fiscal de la Federación.

Las pruebas y alegatos presentadas por el particular en el PAMA no tienen una fuerza vinculatoria absoluta respecto de la autoridad aduanera, pues, la misma en múltiples ocasiones no procede a la debida valoración de las pruebas y alegatos, por tal razón, si el particular con sus pruebas y alegatos presentados logra convencer a la autoridad que la presunta irregularidad detectada no lo es, esta se emitirá una resolución favorable al particular.

#### **2.2.3.4 Disposiciones Generales de la Resolución**

Después de haber considerado los momentos por los cuales la mercancía esta sujeta a ser motivo de revisión por la autoridad y que esta detecte irregularidades en los documentos que amparan la mercancía, el pago de la importación, o lo detectado a partir de la visita domiciliaria y que la mercancía fue embargada precautoriamente y en su caso, el gobernado podrá presentar pruebas y alegatos, para desvirtuar las supuestas irregularidades, la autoridad conforme el artículo 155, de la Ley Aduanera, tendrá hasta cuatro meses para emitir una resolución, contados a partir del día siguiente que se realizo la notificación tal como lo señala el artículo 153, de la ley citada.

Las resoluciones no sólo ponen fin al PAMA, sino que también le adjudican; un crédito fiscal, recargos o multas al gobernado, cuando la autoridad detecta alguna irregularidad, la resolución deberá contener los fundamentos lógico jurídicos, así como las operaciones aritméticas que expliquen el proceder de la autoridad, por lo cual se ceñirá a lo establecido en los requisito formales que deben contener los documentos que tengan que ser notificados, que anteriormente describimos.

De acuerdo al artículo 203 de la Ley Aduanera, contra las resoluciones definitivas que dicten las autoridades aduaneras procederá la

tramitación del recurso de revocación establecido en el Código Fiscal de la Federación. Sin embargo, el medio de defensa es optativo, antes de acudir ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, con el Juicio Contencioso Administrativo, mejor conocido como el Juicio de Nulidad, a fin de que el gobernado pueda ejercer sus derechos fundamentales cuando este cree que la autoridad no hizo una labor ajustada a derecho o esta no está débilmente elaborada y eso le violenta su esfera jurídica, por ello esta resolución definitiva puede ser impugnada mediante los citados medios.

#### **2.2.4 El Embargo Precautorio en el del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera**

En la práctica la existencia del PAMA se origina cuando las autoridades facultadas para iniciarlo levantan la llamada Acta de Inicio, aunque según la legislación debe considerarse iniciado cuando se dé el levantamiento de un Acta Circunstanciada de Irregularidades, dicho procedimiento llega a su final cuando la autoridad emite el documento denominado Resolución o Liquidación, en el cuál la autoridad correspondiente determinará si las mercancías fueron materia de embargo, incluyendo los medios en los que se transportan y dicha resolución será absolutoria o condenatoria para el particular al que le fue iniciado el procedimiento.

Una característica del PAMA consiste en que sólo procederá su inicio y tramitación cuando se embargue precautoriamente mercancía por la autoridad en los casos y en los supuestos previstos en el artículo 151 de la Ley Aduanera, disposición legal que señala las irregularidades que podrá detectar la autoridad aduanera en el ejercicio de sus facultades de comprobación y que serán las únicas por las cuales procederá el embargo precautorio de la mercancía y el inicio del PAMA.

#### **2.2.4.1 Causales del Embargo Precautorio**

Las causales del embargo precautorio se encuentran en el artículo 151 de la ley aduanera, este comprende 7 fracciones, los cuales son:

- A. Cuando las mercancías se introduzcan a territorio nacional por lugar no autorizado, tomando en cuenta las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior, ya que sólo se pueden introducir las mercancías por las aduanas, secciones aduaneras, aeropuertos internacionales, cruces fronterizos autorizados, puertos y terminales ferroviarias, se realizara el PAMA.
- B. Cuando las mercancías extranjeras en tránsito internacional se desvíen de las rutas fiscales, o en tránsito interno sean transportadas en medio distinto del autorizado en términos del artículo 90, inicio d, fracción II de la Ley Aduanera con su definición en el artículo 130 de la ley citada, y cumplir con los requisitos del artículo 84-A, de la Ley Aduanera.
- C. Cuando se trate de mercancías de importación prohibida o sujetas a regulaciones y restricciones no arancelarias (permisos o autorizaciones) o, en su caso, cuando se omita el pago de cuotas compensatorias.
- D. Cuando no se acredite, con la documentación aduanera correspondiente, que las mercancías se sometieron a los trámites previstos en la Ley Aduanera para su introducción al territorio nacional o para su internación de la franja o región fronterizas al resto del país, y cuando no se acredite su legal estancia o tenencia, o se trate de vehículos conducidos por personas no autorizadas. En el caso de pasajeros, el embargo precautorio procederá sobre las mercancías no declaradas, así como del medio de transporte, siempre que se trate de vehículo de servicio particular, o si se trata de servicio público, cuando esté destinado a uso exclusivo del pasajero o no preste el servicio normal de ruta.

- E. Cuando con motivo del reconocimiento aduanero, del segundo reconocimiento o de la verificación de mercancías en transporte, se detecte mercancía no declarada o excedente en más de un 10% del valor total declarado en la documentación aduanera que ampare las mercancías.
- F. Cuando se introduzcan dentro del recinto fiscal vehículos de carga que transporten mercancías de importación sin el pedimento que corresponda para realizar el despacho de las mismas.
- G. Cuando el nombre del proveedor o importador señalado en el pedimento o en la factura sea falso o inexistente, el domicilio señalado en dichos documentos no se pueda localizar o la factura sea falsa.
- H. Cuando el valor declarado en el pedimento sea inferior en un 50% o más al valor de transacción de mercancías idénticas o similares, salvo que se haya otorgado la garantía correspondiente.

Cabe aclarar que en los dos últimos casos se requiere una orden emitida por el Administrador General para que este proceda el embargo precautorio. Finalmente, se embargan los medios de transporte sin incluir las mercancías que los mismos transporten, cuando con ellos se ocasionen daños en los recintos fiscales, con el objeto de garantizar el pago de la multa que corresponda.

Ahora bien, dentro de diferentes ordenamientos se encuentran otras causales para que proceda el embargo precautorio, los cuales se precisan a continuación:

- I. Cuando se trate de mercancía prohibida, esto es todo objeto, bien o producto que por su condición debe cumplir necesariamente con requisitos específicos en su control para permitir su ingreso o salida del país, en su caso la comercialización en el territorio nacional, conducta que le impondrá una infracción el términos del artículo 176, fracción III y 178, fracción III, de la Ley Aduanera la

cual es el equivalente al 70% al 100% sobre el valor de la mercancía.

- II. El incumplimiento Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior, ya que estas tienen como objeto regular y promover al comercio exterior y contribuir a la elevación del bienestar de la población, cuidando nuestra salud, entorno, economía y mercado mínimo, estos acuerdos son expedidos por la Secretaría de Economía, conjuntamente con otras autoridades como; SAGARPA, SEMARNAT, SEDENA, SEP, etc. y, especificando los casos de importación. y exportación.
- III. La omisión de cuotas compensatorias, de conformidad con el artículo 29, de la Ley de Comercio Exterior, en donde especifica que las personas físicas y morales están obligadas al pago de cuotas compensatorias, cuando se ubiquen en prácticas desleales y causen un daño o amenacen a la producción nacional.
- IV. El incumplimiento de Normas Oficiales Mexicanas, cabe señalar que la NOM, son regulaciones técnicas que contiene información, requisitos y especificaciones, procedimientos y metodología que establecen parámetros para evitar riesgos a la población, esta se tífica en el artículo 3, fracción XI de la Ley Federal de Metrología y Normalización, además de multa que establece el ordinal 184, fracción XIV y 185, fracción XIII, de la Ley Aduanera.

Estas son las causas por las cuales la autoridad fiscalizadora, podrá proceder al embargo de la mercancía, como contribuyente es importante conocer cuáles son los derechos y obligaciones, pues en todo momento, hay una relación jurídica con el fisco; principalmente si se ejerce una profesión, o ya sea que se forme una institución o empresa, o por el simple hecho de ser mexicano obliga de alguna manera a estar más pendiente en el pago de impuestos, contribuciones, derechos, etc. para no incurrir en faltas que ameriten sanción por parte de sujeto activo o Estado, siendo una de las sanciones el embargo precautorio, que en su caso podría vulnerar derechos

y provocar un menoscabo económico al contribuyente, cuanto el PAMA, se produce de una manera ilegal.

Ahora si bien es verdad que la autoridad fiscalizadora, al momento de definir los elementos esenciales del tributo, debe partir del texto literal de la norma, como exigencia lógica de su aplicación al caso concreto, ello no implica que le esté prohibido acudir a los diversos métodos de interpretación reconocidos por la ciencia jurídica. Esto es, sí los principios de legalidad tributaria, seguridad jurídica, y las disposiciones legales que establecen fórmulas dirigidas a condicionar la aplicación e interpretación de las normas tributarias, deben entenderse únicamente en el sentido de impedir aplicaciones analógicas en relación con los elementos esenciales de los tributos, por lo tanto, el embargo precautorio, debería estar sujeto a estos mismos principios y así el gobernado no estaría durante el PAMA, en un estado de incertidumbre jurídica.

La Suprema Corte ha señalado que la garantía de seguridad jurídica en el ámbito concreto de la configuración jurídica de los procedimientos fiscales constriñe al legislador a regular de forma obligatoria ciertos elementos mínimos que permitan la consecución de dos objetivos: 1) la posibilidad de que el gobernado sujeto a dicho procedimiento pueda hacer valer sus derechos y 2) que en los mismos, la autoridad no incurra en arbitrariedades, por lo tanto, es una obligación de las autoridades el aplicar sus facultades apegadas a derecho y no lacerar los derechos del contribuyente y crearle un menoscabo económico.

## **CAPÍTULO 3**

### **INCERTIDUMBRE JURÍDICA QUE CAUSA EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO EN MATERIA ADUANERA, DESDE EL MOMENTO DEL EMBARGO PRECAUTORIO HASTA LA RESOLUCIÓN DEL PROCEDIMIENTO**

#### **3.1 REPERCUSIONES PARA EL GOBERNADO EN EL EMBARGO PRECAUTORIO QUE SE APLICA EN EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO EN MATERIA ADUANERA**

Entre otras características o requisitos, las normas jurídicas deben ser armónicas y sistemáticas, en ese sentido y en materia administrativa, existen diversas situaciones de hecho y de derecho que no guardan esa armonización respecto a las hipótesis jurídicas que regulan los procedimientos que siguen las autoridades fiscalizadoras, con el fin de salvaguardar las contribuciones, de que se allega el estado, para cumplir con sus funciones y gasto público, entre los diversos dispositivos legales que lo integran subsisten cuestiones que generan incertidumbre jurídica para los contribuyentes. Tales cuestiones incluso llegan a ser contrarias al principio de presunción de inocencia previsto por la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Ahora bien, la repercusión es una afectación directa que tiene secuelas, en un sentido jurídico es la laceración en los derechos del gobernado, casando un estado de indefensión a este, en consecuencia se crea una inseguridad jurídica, en donde la autoridad que emite el acto de molestia es responsable de la repercusión y las secuelas jurídicas que su acto de autoridad provoca, de hecho esta autoridad debería de ser capaz de no transgredir los derechos de los particulares, por lo cual nuestro máximo Tribunal define la seguridad jurídica al dictar la siguiente tesis:

“SEGURIDAD JURÍDICA EN MATERIA TRIBUTARIA. EN QUÉ CONSISTE. La Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que el principio de seguridad jurídica consagrado en la Constitución General de la República, es la base sobre la cual descansa el sistema jurídico mexicano, de manera tal que lo que tutela es que el gobernado jamás se encuentre en una situación de incertidumbre jurídica y, por tanto, en estado de indefensión. En ese sentido, el contenido esencial de dicho principio radica en "saber a qué atenerse" respecto de la regulación normativa prevista en la ley y a la actuación de la autoridad. Así, en materia tributaria debe destacarse el relevante papel que se concede a la ley (tanto en su concepción de voluntad general, como de razón ordenadora) como instrumento garantizador de un trato igual (objetivo) de todos ante la ley, frente a las arbitrariedades y abusos de la autoridad, lo que equivale a afirmar, desde un punto de vista positivo, la importancia de la ley como vehículo generador de certeza, y desde un punto de vista negativo, el papel de la ley como mecanismo de defensa frente a las posibles arbitrariedades de los órganos del Estado. De esta forma, las manifestaciones concretas del *principio de seguridad jurídica en materia tributaria*, se pueden compendiar en la *certeza en el derecho y la interdicción de la arbitrariedad o prohibición del exceso*; la *primera*, a su vez, en la estabilidad del ordenamiento normativo, suficiente desarrollo y la certidumbre sobre los remedios jurídicos a disposición del contribuyente, en caso de no cumplirse con las previsiones del ordenamiento; y, la segunda, principal, más no exclusivamente, a través de los principios de proporcionalidad y jerarquía normativa, por lo que la existencia de un ordenamiento tributario, partícipe de las características de todo ordenamiento jurídico, es producto de la juridificación del fenómeno tributario y su conversión en una realidad normada, y tal ordenamiento público constituirá un sistema de seguridad jurídica formal o de "seguridad a través del Derecho".

#### PRIMERA SALA

Amparo en revisión 820/2011. Estación de Servicios Los Álamos, S.A. de C.V. 8 de febrero de 2012. Cinco votos. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretario: Jorge Jiménez Jiménez.”

En esa tesitura, el Procedimiento de Administrativo en Materia Aduanera (PAMA), trasgrede los principios que nuestro alto tribunal

menciona en su jurisprudencia que antecede, en razón de que seguridad jurídica es un principio constitucional que en su sentido genérico consiste en: la garantía dada al individuo de que su persona, sus bienes y sus derechos no serán objeto de ataques violentos o que, si éstos llegan a producirse, le serán aseguradas por la sociedad, protección y reparación: es la situación del individuo como sujeto activo y pasivo de relaciones sociales, que sabiendo o pudiendo saber cuáles son las normas jurídicas vigentes, tiene fundamentales expectativas de que ellas se cumplan. Ese valor jurídico pretende dar certeza contra las modificaciones del Derecho, procura evitar la incertidumbre del Derecho vigente, es decir, las modificaciones jurídicas arbitrarias, realizadas sin previo estudio y consulta.

Por lo cual el PAMA, en el momento en que inicia su estudio jurídico para determinar un procedimiento y decide embargar precautoriamente, las mercancías del contribuyente, este después de diez días en que la autoridad fiscalizadora realizó el embargo podrá presentar sus pruebas y alegatos, y la autoridad tendrá cuatro meses para emitir la resolución, por lo que en ese lapso de tiempo el gobernado, se quedó sin el uso y disfrute del bien que le fue retenido así como el posible lucro que pudo haber obtenido si no le hubieran embargado las mercancías, en ese sentido es una afectación de imposible reparación cuando la autoridad fiscal, no determina ninguna carga o no ejerce ninguna acción jurídica al contribuyente, cuando esté logró desvirtuar lo impugnado por la autoridad.

Retomando la Jurisprudencia citada, también hace alusión al principio de interdicción de la arbitrariedad; el cual supone la prohibición de una conducta irracional e injusta basada en caprichos de la autoridad, esto es que toda diferencia carente de una razón suficiente y justa, cae en arbitrariedad, el principio referido, no está contenido en el de igualdad ante la ley, arbitrariedad es sinónimo de injusticia ostensible y la injusticia no se limita a la discriminación, sino a la actuación contraria a la justicia, a la razón o las

leyes, que obedece al mero capricho o voluntad de una autoridad. Se prohíbe la arbitrariedad, lo que condena es la falta de sustento o fundamento jurídico objetivo de una conducta administrativa y por consiguiente, la infracción del orden material de los principios y valores propios del Estado de Derecho, en esencia, el principio de interdicción de la arbitrariedad ha venido operando como un poderoso correctivo frente a las actuaciones abusivas y discriminatorias de las administraciones públicas cuando ejercen potestades discrecionales en el abuso o exceso de discrecionalidad.

Por lo anterior, se hace hincapié en que el embargo precautorio de las mercancías, es un abuso de las facultades que tiene la autoridad aduanera cuando esta somete al contribuyente a un procedimiento por simple presunción de haber omitido el pago de alguna contribución, no contar con los documentos y pedimentos necesarios, fallos aritméticos, etc. Es por ello, que una vez que la autoridad considera procedente se dictara el embargo, esta práctica es viable cuando la autoridad de manera legal determina alguna carga al contribuyente que incurre en cierta falta, de ese modo su actuar esta apegado a derecho y cumple su fin.

Sin embargo, después de que la autoridad aduanera determina que no hay o no hubo elementos para proceder con su actuar, el gobernado, empieza con un nuevo tramite, por lo que la ley aduanera determina, que la devolución de mercancías se hará a petición del interesado, aunado a esto el daño cuando de manera ilegal se determina una carga al contribuyente, este empezara con otra secuela procesal, ya sea que opte por Recurso de Revisión o Juicio de Nulidad, por lo que el agotamiento de las fases de estos procesos podría durar años, puesto que las resoluciones de estas, todavía pueden ser impugnables, por lo que el tiempo que duran es indeterminado, mientras las mercancías pierden su valor comercial, por el simple trascurso del tiempo.

En esencia, cuando el gobernado es sometido al inicio de las facultades de comprobación de la autoridad aduanera, atrae muchísimos supuestos, sin embargo eso no significa que esta tenga razón o que no cometa un abuso de las facultades que la ley le otorga, ya que si el Tribunal Superior de Justicia Fiscal y Administrativa, dicta la nulidad ya sea para efectos o lisa y llana de alguna resolución o en su caso la Justicia Federal ampara al gobernado, se reconoce que el actuar de las autoridades fiscales no estuvo apegada a derecho, lo que el embargo de las mercancías, le creó un menoscabo económico al contribuyente.

No se pierde de vista que una vez que el gobernado de cualquiera de las formas mencionadas, no tiene ninguna carga fiscal, empezará de nuevo con trámite para que le devuelvan la mercancía embargada o en su caso el valor de la misma, por lo cual el artículo 157, párrafos segundo y tercero, de la Ley Aduanera dispone que cuando exista imposibilidad de devolver la mercancía al particular, éste podrá solicitar el pago del valor del bien, el cual se obtendrá atendiendo a la clasificación arancelaria, cotización y avalúo practicado por la autoridad aduanera competente, con motivo del procedimiento administrativo en materia aduanera, actualizándolo en términos del artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación hasta que se dicte la resolución que autoriza el pago. Por su parte, los artículos 27 y 89, párrafo primero, de la Ley Federal para la Administración y Enajenación de Bienes del Sector Público establecen que para el cálculo del valor de las mercancías que no puedan ser devueltas por haber sido enajenadas, se tomará en consideración la cantidad obtenida de su venta, descontando los costos de administración, gastos de mantenimiento y conservación, honorarios de comisionados especiales, así como pagos diversos, adicionando los rendimientos generados a partir de la fecha de venta.

En ese sentido, el contribuyente tendrá que gestionar y esperar la devolución de su mercancía o el pago de la misma, ahora bien, este valor no

será el mismo que se consideró para gravar algún impuesto, multa o actualización sino, obedecerá al mercado actual o comercial del bien, sin embargo, el bien retenido perdió su valor comercial por el simple transcurso del tiempo, así como que pudo haber perdido su valor comercial por ser algún artículo de temporada o moda, ser desfasado por un modelo más actualizado con otras funciones que supera al bien retenido, haber sufrido alguna avería física o de programación por tiempo almacenado, etc., creándole graves pérdidas al contribuyente.

Aunado a lo anterior, el embargo precautorio se considera una medida cautelar, por lo que es una resolución definitiva que se pueda impugnar, hasta que se determine un crédito fiscal al gobernado.

Ahora bien, los intereses generados por la venta de la mercancía estarán sujetos a la cantidad líquida que se obtenga de la venta, por lo que si este ya perdió su valor comercial y el interés se encuentra sujeto a éste, el gobernado sufre un decremento del bien que fue embargado y por una arbitrariedad de la autoridad, perdió el bien, dinero y tiempo.

### **3.2 VENTAJAS DE ADICIONAR AL ARTÍCULO 150 DE LA LEY ADUANERA, LA POSIBILIDAD DE RECIBIR, VALORAR Y DESAHOGAR LAS PRUEBAS QUE EL GOBERNADO PUEDA OFRECER ANTES DE QUE SE REALICE EL EMBARGO PRECAUTORIO**

Si bien es cierto la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en su artículo 31, establece que son obligaciones de los mexicanos, en su fracción IV, contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes, misma que señala como una facultad del Congreso Federal imponer las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto, por lo cual el ordinal 73, fracción VII, estipula que el Congreso tiene facultades para imponer las contribuciones necesarias

para cubrir el Presupuesto, lo cual de manera específica cita como una obligación constitucional para el gobernado, pagar sus impuestos, derechos y aprovechamientos a que hace alusión el Código Fiscal Federal.

Es por ello que, si la ley determina alguna carga fiscal, a una actividad o bien, el gobernado debe cumplir con sus obligaciones tributarias para poder cumplir con lo encomendado en ley suprema, cuando el gobernado se encuentre en la situación jurídica que prevea la norma, esto es que cuando la autoridad fiscalizadora, inicie con la comprobación de sus facultades para poder retener las mercancías a favor del fisco federal, cuando el contribuyente se encuentre en alguna hipótesis prevista por la norma, es menester que el sujeto en que recae la acción pueda y cuente con los medios idóneos para comprobar, desvirtuar, aclarar o corregir, la situación que le imputa la autoridad aduanera. Esto es, que el gobernado, puede incurrir en algún supuesto por el cual la autoridad, puede imponer un crédito fiscal, multa o sanción, en ese sentido, cuando la autoridad inicie el PAMA, con el acta de irregularidades y omisiones, si está calificada para detectar irregularidades y de esta dependen las siguientes actuaciones, sería idóneo que esta misma pudiera valorar las pruebas y alegatos que en su caso el importador o el agente aduanal pudiera manifestar ante ellos, ya que si en este momento procesal el contribuyente puede trabar el embargo precautorio no se vería afectado en el uso y disfrute del bien, en su economía y le quitaría carga procesal a la autoridad fiscal, Tribunales y demás Organismos que estén encargados de de los medios de control y justicia.

Lo anterior, es así en razón de que para el Procedimiento Administrativo de Ejecución (PAE), el contribuyente tiene acceso a la Ley Federal de Derechos al Contribuyente, la cual no especifica que no se pueda aplicar al PAMA y en todo caso, en materia aduanera también se denomina contribuyente, al sujeto pasivo de la acción, solo que con otras hipótesis distintas al PAE, es por ello, que se cita la siguiente jurisprudencia:

“DERECHOS DEL CONTRIBUYENTE. ALCANCE DE LA HIPÓTESIS CONTENIDA EN EL ARTÍCULO 17 DE LA LEY FEDERAL RELATIVA QUE HACE ACREEDOR DE DETERMINADOS BENEFICIOS AL GOBERNADO QUE CORRIJA, MOTU PROPRIO, SU SITUACIÓN FISCAL. En términos del artículo 17 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, el gobernado será acreedor de determinados beneficios cuando corrija, motu proprio, su situación fiscal. En estas condiciones, si se parte de la premisa de que el vocablo *"corregir"* implica enmendar lo errado, es indudable que no toda conducta o pago actualiza esa hipótesis normativa. Consecuentemente, sólo cuando el contribuyente efectivamente subsana alguna irregularidad conforme a la ley, es decir, elimina lo incorrecto de su situación fiscal, se colma la hipótesis contenida en dicho precepto, pero no cuando la pretendida corrección es una modificación o variación que no enmienda en realidad el yerro tributario. Lo anterior, porque considerar que cualquier pago o conducta -por incorrecto que sea- actualiza el mencionado supuesto, no sólo implicaría desvirtuar el significado del vocablo *"corregir"* establecido en la ley, sino también desatender, injustificadamente, el designio del legislador de imponer sanciones de menor cuantía a los contribuyentes que, verdaderamente, deciden rectificar su situación fiscal, como incentivo y reconocimiento a tal proceder, pero no a quienes simulan una corrección.

## SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIAS PENAL Y ADMINISTRATIVA DEL VIGESIMO PRIMER CIRCUITO

Amparo directo 117/2012. Gasolinería Hurtado, S.A. de C.V. 28 de junio de 2012. Unanimidad de votos. Ponente: Fernando Alberto Casasola Mendoza. Secretario: Pablo Andrei Zamudio Díaz.”

En ese sentido, el artículo 17, de la Ley Federal de Derechos del Contribuyente, especifica que se podrían corregir, las situaciones en las que el contribuyente incurra, porque si dentro del PAMA, se tomará en cuenta el citado precepto, el gobernado podría no verse afectado en su esfera jurídica.

Aunado a lo anterior, la autoridad fiscalizadora, no toma en cuenta el pacto de San José, llevado a cabo en Costa Rica en Noviembre de 1969

denominado, Convención Americana Sobre Derechos Humanos, el cual de manera general en su artículo 8º, señala la garantía de presunción de inocencia, aun en materia fiscal, los numerales 21, el cual hace alusión al uso y disfrute de los bienes y el ordinal 23, el cual señala la protección judicial, ya que los actos de molestia deben ser dictados por autoridad competente que reconoce los derechos del individuo dentro del proceso, por lo que estas garantías universales, que reconoce el Estado Mexicano, deben tomarse en cuenta para así poder impartir y mejorar la justicia tributaria en México, dándole al gobernado la certeza y seguridad jurídica, en las Aduanas.

En esa tesitura, el artículo 5º de la Ley Federal de Derechos del Contribuyente, publicado en el Diario Oficial, en junio de 2005, hace hincapié en que la autoridad fiscal autoridades fiscales deberá prestar a los contribuyentes la necesaria asistencia e información acerca de sus derechos y obligaciones en materia fiscal, así como el artículo 2, de la citada ley, en sus fracciones III, X y XIII, en relación con del ordinal 13, los cuales de manera medular, citan que el contribuyente tiene derecho a ser conocedor del proceso que se inicia y los alcances del mismo, a ofrecer pruebas y alegatos y a corregir su situación fiscal, por lo que es necesario que la autoridad aduanera, le de la oportunidad al gobernado de corregir su situación tributaria antes de que se ejecute el embargo precautorio, en razón de ser un derecho reconocido en los medios internacionales y nacionales, sino también por efectividad y economía procesal.

### **3.3 PROPUESTA PARA INTEGRAR UNA SANCIÓN ADMINISTRATIVA A LA AUTORIDAD QUE NO EMITA LA RESOLUCIÓN EN EL TIEMPO QUE PRECISA EL ARTÍCULO 150 DE LA LEY ADUANERA**

La responsabilidad administrativa se exigió a los servidores públicos por actos u omisiones que afecten la legalidad, honradez, imparcialidad y eficacia que deben observar en el desempeño de sus empleos, cargos o comisiones, tales condiciones están contempladas, en la Ley Federal de

Responsabilidades de los Servidores Públicos, previene la aplicación de sanciones por desviaciones: la arbitrariedad, ilegalidad, parcialidad o injusticia. En ese sentido, se pretende dar eficacia al buen proceder de la acción administrativa del Estado, mediante normas que regulen las funciones públicas y a quienes estén a cargo de la impartición de justicia en cualquier ámbito, con el fin de salvaguardar los derechos fundamentales de los gobernados.

Esta responsabilidad administrativa se encuentra prevista en el artículo 109, fracción III y 113, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en relación con el título tercero de Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos, ya que este tipo de responsabilidad se establece a todos los servidores públicos, por los actos u omisiones en las que incurran, por lo cual se propone que ante la omisión de la autoridad aduanera para emitir una resolución cuando le han sido embargadas precautoriamente las mercancías en la aduana al gobernado, en razón de que sin esta resolución el contribuyente, tiene la incertidumbre jurídica, en relación a las mercancías retenidas por la autoridad.

Ahora bien, el artículo 47 de la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos, servidor público contiene el catálogo de obligaciones que sujeta a todo servidor público, por lo cual el artículo 53, de la ley citada, establece las sanciones administrativas, para los servidores públicos que no cumplan con sus obligaciones, las cuales son; Apercibimiento privado o público, Amonestación privada o pública, Suspensión, Destitución del puesto, Sanción económica e Inhabilitación temporal para desempeñar empleos, cargos o comisiones en el servicio público.

Por lo tanto, la autoridad, en razón de sus facultades está que obligada respetar y observar la legalidad de sus actuaciones, con el fin de prevalezca el estado de derecho, los principios de legalidad y procebilidad a los que esta atendida sus actuaciones, por lo cual ante tal incumpliendo se hace

acreedora a una sanción administrativa conforme a los procedimientos establecidos, de la propia ley de la materia.

La Ley Aduanera, determina el tiempo que tiene la autoridad hacendaria para emitir la resolución y la jurisprudencia cita que en caso de no hacerlo la misma quedará sin efecto, si bien es cierto esta aclara que la autoridad que no emita su resolución en cuatro meses, quedara sin efecto, lo cual es suficiente, en ese sentido la autoridad emisora inicie sus facultades de comprobación, ocupando recursos materiales y humanos, con el fin de exigir el pago de las contribuciones para satisfacer el gasto público, es ineficaz que la autoridad no emita una resolución que en su caso corresponde a una de sus obligaciones, así mismo a un derecho del ciudadano que fue objeto de un acto de molestia.

En ese sentido, si ya se privó al gobernado, del uso y disfrute de sus bienes, sufrió el menoscabo económico de su mercancía y en su caso está sujeto a promover otro procedimiento para que le devuelvan el valor de la mercancía embargada o la propia mercancía, es importante que la autoridad siga con los procedimientos que inicia de otra manera su actuar sería ineficaz y violentaría los derechos del gobernado, por lo tanto siendo afectado en su esfera jurídica y si de manera arbitraria e ilegal la autoridad no le da a conocer una resolución, la autoridad aduanera está incumpliendo con sus obligaciones. Es por ello, que se debería de sancionar la falta de acción de una autoridad que no está cumpliendo con su fin y objetivos, que violenta a terceros con la ineficacia de su actuar al no contribuir con la impartición de justicia y dejando en total incertidumbre jurídica al gobernado, al no saber porque no se le ha dado resolución a su situación tributaria y de manera dolosa la autoridad coarta su derecho a un debido proceso, por lo anterior, es necesario incluir en la Ley Aduanera una sanción a la autoridad, considerando las aplicables en la Ley Federal de Responsabilidades Administrativas de Servidores Públicos, vigente.

### 3.4 ADICIÓN AL ARTÍCULO 153, DE LA LEY ADUANERA

Para poder formular una propuesta de esta investigación, es necesario realizar una adición al artículo 153, segundo párrafo, de la Ley Aduanera, que determine la sanción a la autoridad cuando ésta no emita la resolución respectiva, cuando se embarga mercancía, ayudaría a no dejar al gobernado en estado de indefensión, el dispositivo que a la letra indica:

“Artículo 153...no presente las pruebas o éstas no desvirtúen los supuestos por los cuales se embargó precautoriamente la mercancía, las autoridades aduaneras deberán de dictar resolución definitiva, en un plazo que no excederá de cuatro meses, contados a partir del día siguiente a aquél en que se encuentre debidamente integrado el expediente. ...”

Ahora bien, en ese sentido el fragmento citado sólo hace alusión al tiempo para emitir la resolución, sin embargo, no contempla ninguna sanción si la autoridad no la emite, asimismo no retoma el sentido de que quedan sin efecto dichas resoluciones si estas no son emitidas en el tiempo establecido, por lo cual se propone que quede de la siguiente forma:

“Artículo 153... no presente las pruebas o éstas no desvirtúen los supuestos por los cuales se embargó precautoriamente la mercancía, las autoridades aduaneras deberán de dictar resolución definitiva, en un plazo que no excederá de cuatro meses, contados a partir del día siguiente a aquél en que se encuentre debidamente integrado el expediente, **resolución que quedara sin efectos si esta no es emitida en el tiempo descrito, por lo que al no ser emitida, la autoridad que debía hacerla se hará acreedora a las sanciones que procedan conforme la Ley Federal de Responsabilidad Administrativa de los Servidores Públicos y del Código Fiscal de la Federación que resulten procedentes...**”

En ese sentido, es necesario que los ordenamientos que establecen procedimientos, sean lo más explícitos posibles a fin de otorgarle una

seguridad jurídica al gobernado, para poder cumplir con las exigencias Internacionales y las garantías consagradas en nuestra Constitución, con la posibilidad de mejorar la impartición de justicia en el país.

## CONCLUSIONES

**PRIMERA.**-Hoy en día, el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, se rige por la Ley Aduanera, el Código Fiscal de la Federación de manera sustancial, sin embargo dicho procedimiento se vincula con los diferentes regímenes fiscales y los impuestos que reconocen las leyes Mexicanas, por lo cual esté procedimiento se vincula con diferentes áreas fiscales pero con el único fin de cuidar los interés económicos del estado así como regular la entrada y salida de mercancías en la nación, de tal suerte que el procedimiento como tal aún carece de especificaciones dentro de estructura, como un reglamento que contenga las funciones y criterios que debe considerar el ejecutor al determinar el embargo precautorio.

**SEGUNDA.**- Es necesario precisar que la autoridad aduanera, ejerce sus facultades de comprobación en cualquier momento, basado en sus atribuciones, puede realizar hasta dos revisiones de documento y mercancías, realizar una visita domiciliaria, así como puede realizar la revisión de la mercancía en el transporte o emitir cartas de invitación de pago y regularización, por lo cual no afectaría a la recolección del gasto público si no se realiza el embargo precautorio, ya que la autoridad aduanera tiene múltiples formas de verificar contribuciones y exigir el pago de las mismas, por lo cuál si el embargo esta violentando los derechos del gobernado y le crea una inseguridad jurídica, sería conveniente que el embargo de mercancía fuera la última forma de garantizar el pago.

**TERCERA.**- Existe una necesidad de que las facultades de la autoridades aduaneras, sean más específicas en los procedimientos que deben realizar, los tiempos y al igual que el PAE, contar darle a conocer al gobernado el procedimiento al que está sujeto las posibles resoluciones, medios de impugnación y derechos de los que goza, con el fin de que su actuación no vulnere sus garantías y le otorgue certeza jurídica a sus actos; considerando la cantidad de atribuciones que cuanta estas no están sujetas a una responsabilidad administrativa; si esta no realiza sus actividades o cuando se extralimite en el ejercicio de sus atribuciones no ocasione un daño irreparable al gobernado.

**CUARTA.-** Es vital que durante el desarrollo del PAMA, el gobernado pueda una vez detectado cualquier error en la documentación, datos y pago impuestos pueda corregirlo, esto ayudaría a que el estado cuente con las contribuciones que regula y el gobernado pueda lucrar o disfrutar sus mercancías, ahorrando capital humano, en ese sentido si la misma autoridad determinara un crédito fiscal, multas y valora las pruebas 10 días después de que se embarguen las mercancías, está capacitada para realizarlo en el momento de que detecte un error y así no solo se cumple el fin de obtener el pago, sino que la determinación que emita puede ser recurrible por medio del recurso de revocación o el juicio de nulidad, ahorrando al gobernado meses de incertidumbre jurídica.

**QUINTA.-** Es esencial contemplar el daño económico que le cusa al gobernado el embargo precautorio, por que una vez que le retienen las mercancías, por cualquiera de las causales que contempla el artículo 150 de la Ley Aduanera, conforme el PAMA, en 10 días presentara pruebas y alegatos y máximo en 4 meses dictará una resolución, misma que podría ser impugnada, este proceso podría durar años mientras la mercancía retenida, perdió su valor comercial, el gobernado fue coartado de uso y disfrute y en el peor de los casos del lucro que pudo haber obtenido de la venta de las mercancías, así que para cuando tenga una sentencia que determine que debe pagar o en su caso que devuelva las mercancías estas ya fueron desfasadas, y no sólo perdió el valor de las mercancías lo invertido durante el proceso judicial, así como los gastos que cubrirá durante el proceso que iniciara para la devolución del bien o del pago de su valor.

**SEXTA.-** Resulta necesario para la administración pública considerar el principio de economía procesal, porque las autoridades aduaneras dependen de otras inician el PAMA, las autoridades fiscales realizan el cobro de los créditos y resuelven los recursos de revocación, por lo cual si necesitan de capital humano e infraestructura para llevar a cabo un proceso que puede ser impugnado en otra instancia, sería más económico para el estado no retener el bien y así no invertir en bodegas, ejecutores y demás personal

necesario para resguardar las mercancías, ya que el embargo precautorio no es la única forma en que puede allegarse del pago que el contribuyente está obligado a cumplir.

**SÉPTIMA.-** Es vital que la autoridad determine los impuestos de manera correcta y no de forma presuncional, puesto que una mala actuación o determinación de la autoridad, violenta los derechos del gobernado, desacredita su actuar, por lo cual debería de existir una unificación de criterios para que estos no cometan irregularidades o nulidades a la hora que sean ejecutados, con la finalidad de hacer eficaz el proceso ejecutivo.

**OCTAVA.-** Es necesario que las autoridades aduaneras que están a cargo de emitir una resolución en el PAMA, se les determine una sanción administrativa, en razón de que el estado ha invertido capital humano e infraestructura, para allegarse de un pago y sino se le determina al contribuyente, ningún crédito fiscal o multa, por la negligencia de la propia autoridad está afectando los ingresos de los que se allega el estado para el gasto público, desperdiciando y haciendo mal uso del presupuesto destinado, por lo cual ante la ineficacia de la autoridad es indispensable que se imponga una medida de apremio.

**NOVENA.-** Es importante que una vez que el gobernado fue sujeto a las facultades de comprobación que ejercen las autoridades aduaneras y fue sujeto al PAMA, que se le determine su situación jurídica de otra manera se le habrá privado del uso, disfrute y lucro de la mercancía embargada, dejándolo en estado de indefensión e incertidumbre jurídica sin sentido y sin sanción alguna a la autoridad, creándole un daño irreparable, por lo cual el gobernado debería tener derecho a ejercer una acción que sancione la incompetencia de la autoridad cuando esta no emita una resolución del PAMA que inicie, porque es una obligación de esta y un derecho del contribuyente.

## FUENTES CONSULTADAS

### BIBLIOGRÁFICAS

ANDRADE, Manuel, Código Fiscal De La Federación, Información Aduanera De México S..A de C.V. México, .1954.

CONTRERAS Vaca Francisco José, Derecho Procesal Civil Teoría y Clínica, 1ra Reimpresión, Editorial Oxford University Press, México, 2009.

GARCÍA CORRAL, D, Idelfonso, Cuerpo del Derecho Civil Romano, sin editorial, España 1889.

HERNÁNDEZ DE LA CRUZ, Arturo, Estudio Práctico de los PAMAS, 2º Edición, Ed. ARA, México 2003.

KISCH, W. Elementos De Derecho Procesal Civil. Editorial Revista de Derecho Privado, Madrid 1940.

MARTÍNEZ MORALES, Rafael I., Colección de Textos Jurídicos Universitarios, 4ª Edición, Ed. Oxford University Press, México, 2000.

PALACIO, Lino E. Derecho Procesal Civil. Tomo VIII, 14ª Edición, Ed Bs. As., Abeledo-Perrot., Argentina, 1985.

SANTOFIMIO G., Javier Orlando, Acto Administrativo Procedimiento Eficacia y Validez, 2º Edición, Ed. UNAM, México 1994.

TOMASINO, Humberto, El Juicio Ejecutivo en la Legislación Salvadoreña, sn Edición, Ed. Justicia, Salvador, 1960.

TREJO VARGAS Pedro, El Sistema Aduanero de México, s.ed., Ed. Impresión de Estampillas y Valores de la SHCP, México 2003, punto 4.2.2.

## **BIBLIOGRAFÍA DE METODOLOGIA**

FERNÁNDEZ García, Dora, Manual para la elaboración de trabajos de titulación, 1ª Edición, Ed. Porrúa, México 2000.

Comité Académico de la Carrera de la Licenciatura en Derecho, Bases Técnico Metodológicas para la Realización de Trabajos de Investigación en la Carrera de Derecho, México 2006.

## **LEGISLATIVAS**

Ley Aduanera

Código Fiscal Federal

Ley de Comercio Exterior

Ley Federal de Derechos del Contribuyente

Reglamento Interno del Servicio de la Administración Tributaria

Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior

## **JURISPRUDENCIALES**

### **EMBARGO PRECAUTORIO. NO ES RESOLUCIÓN DEFINITIVA...**

SÉPTIMO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO[TA]; 9a. Época; T.C.C.; S.J.F. y su Gaceta; Tomo IX, Abril de 1999; Pág. 536

**EMBARGO PRECAUTORIO. ES ACTO DE IMPOSIBLE REPARACIÓN CONTRA EL CUAL PROCEDE EL AMPARO INDIRECTO...SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO. [TA]; 9a. Época; T.C.C.; S.J.F. y su Gaceta; Tomo XIII, Febrero de 2001; Pág. 1757**

**EMBARGO PRECAUTORIO. EL NUMERAL 151 DE LA LEY ADUANERA NO ES VIOLATORIO DE LA GARANTÍA DE AUDIENCIA PREVIA CONTEMPLADA EN EL ARTÍCULO 14 CONSTITUCIONAL...**  
SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL DECIMO CUARTO CIRCUITO[TA]; 9a. Época; T.C.C.; S.J.F. y su Gaceta; Tomo XV, Mayo de 2002; Pág. 1214

**NOTIFICACIÓN PERSONAL PRACTICADA EN TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 137 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. DATOS QUE EL NOTIFICADOR DEBE ASENTAR EN LAS ACTAS DE ENTREGA DEL CITATORIO Y DE LA POSTERIOR NOTIFICACIÓN PARA CUMPLIR CON EL REQUISITO DE CIRCUNSTANCIACIÓN, CUANDO LA DILIGENCIA RELATIVA SE ENTIENDE CON UN TERCERO...**SEGUNDA SALA. [J]; 9a. Época; 2a. Sala; S.J.F. y su Gaceta; Tomo XXX, Julio de 2009; Pág. 404

### **ECONOGRÁFICAS**

ALVIZ Y ARMARIO, Faustino Gutiérrez, Diccionario de Derecho Romano, 4ª Edición, Ed. Reus, España, 1995.

FERNÁNDEZ RUIZ, Jorge, Diccionario de Derecho Administrativo, s.ed., Ed. Porrúa, México, 2003.

LÓPEZ LÓPEZ, José Isauro, Diccionario Contable Administrativo Fiscal, 3ª Edición, Ed. Ecafsa Thomson Learnig, México, 2000.

OSORIO, Manuel, Diccionario De Ciencias Jurídicas Políticas Y Sociales, 25ª Edición, Ed. Heliasta, México, 1995.

PALOMAR DE MIGUEL, Juan, Diccionario para Juristas, Tomo 1, 2ª Edición, Ed. Porrúa, México 2003.

### **MESOGRÁFICAS**

MANUAL DE OPERACIÓN ADUANERA, Procedimientos Legales, Unidad 8, Apartado B, Cuadragésima Tercera, 2013. consultada en [http://www.aduanas-mexico.com.mx/claa/ctar/leyes/moa\\_8.html](http://www.aduanas-mexico.com.mx/claa/ctar/leyes/moa_8.html), en el mes de septiembre de 2013.

[http://www.sat.gob.mx/sitio\\_internet/transparencia/anticorrupcion/112\\_5485.html](http://www.sat.gob.mx/sitio_internet/transparencia/anticorrupcion/112_5485.html), consultada en octubre de 2013.